

# “营改增”对广播影视服务业的税负影响

赵顺娣(教授) 张十根

(江苏大学财经学院 江苏镇江 212013)

**【摘要】**“营改增”新一轮改革试点将广播影视服务业纳入其中,必将对相关企业税负产生影响。本文对广播影视服务业实行“营改增”的相关情况做了简要介绍,分析了“营改增”对该行业税负的影响,并提出了相关建议。

**【关键词】**广播影视服务业 营改增 税负

随着“营改增”政策的逐步推进,越来越多的行业牵涉其中。2013年6月26日,财政部和国家税务总局联合下发的《关于在全国开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点税收政策的通知》(财税[2013]37号),决定从2013年8月1日起,将广播影视服务纳入“部分现代服务业”范畴。本文针对广播影视服务业自身行业特点,结合“营改增”相关政策,对广播影视服务业“营改增”前后的税负进行分析,并针对税负增减变动提出了相关政策建议。

3. 对于各种矿山地质环境治理恢复保证金要根据其对环境的破坏程度做进一步的细化,根据其破坏程度的大小来制定相应的标准。比如河道采砂、开采石灰这些项目有时候并没有对环境造成太大破坏,石灰石的开采对山体并没有很大的影响,但仍旧要按这种标准缴纳环境治理恢复保证金,大量的占用了企业的资金,不利于企业的发展。又比如盐湖面积很大,开采的破坏也不大,所交的保证金也是比较多的,所以我们要进一步根据实际情况,制定更加合理的标准。

4. 建立与完善合理的新疆矿业资源税费征收机制:适当调整探矿权、采矿权使用费收费标准;统筹考虑矿产资源各税费之间的关系,相应提高矿产资源补偿费费率,取消不合理收费,能合并的尽量合并,以减轻企业负担,方便征收。

5. 建议建立对资源开发企业职工的健康补贴和定期体检制度,同时有关部门要进行定期严格的监督检查机制,以保证矿产资源企业职工的合法权益受到保护;同时,对于资源开发地居民(农民)也要给予合理的补偿,可以通过测算企业的资源使用成本,与征收的资源补偿税费进行比较,差额要补交相关补偿费,上交地方财政用于资源开发地居民(农民)的利益的保护以及改善民生。

## 一、“营改增”对广播影视服务业税负的影响

根据广播影视服务业“营改增”政策,年应纳税所得额小于500万元的为增值税小规模纳税人,年应纳税所得额超过500万元的为增值税一般纳税人。对小规模纳税人采用简易征收的办法,按3%税率计征增值税,对一般纳税人按6%的税率计征增值税。

1. 广播影视服务业小规模纳税人税负分析。在“营改增”之前,广播影视“制作、发行”服务按照“服务业”缴纳5%的营业税,“放映”属于“文化体育业”范畴,缴纳3%的

6. 建立与完善矿业资源利益分配机制。要根据市场变化和矿区等实际情况研究动态调整矿产资源开发使用的相关费用标准,建立与国际接轨的权利金制度;动态调整中央和新疆地方政府资源收益分配比例,收益分配向资源所在地政府和当地居民倾斜,同时考虑新疆地方政府之间的资源收益分配,在新疆内部实行差异化的利益补偿机制,平衡地区间的利益,最终实现新疆经济和社会的和谐发展。

**【注】**本文系新疆维吾尔自治区社科基金青年项目“基于宏观环境会计视角的新疆自然资源耗减核算研究”(编号:12CJY011)和国家社科基金青年项目“利益分配视角下新疆矿业资源有偿使用中的成本补偿税费问题研究”(编号:13CJY109)的阶段性成果。

## 主要参考文献

1. 熊聪茹.新疆资源税改革试出新争论,地方叫“步子太小”.经济参考报,2011-08-03
2. 李刚.稀土资源税费改革问题初探.财会月刊,2012;5
3. 文正益.厘清税费制度关系推进资源税费改革——关于资源税与矿产资源补偿费制度关系的思考.中国国土资源经济,2011;7

营业税。“营改增”后,广播影视服务业小规模纳税人统一按照3%的税率征收增值税。

由于营业税是“价内税”,价税不分离,按含税营业收入全额征税,“营改增”前应交营业税=含税收入×营业税税率,该营业税税率就是实际税率;而增值税是“价外税”,价税分离,计税基础是不含税的收入,“营改增”后应交增值税=含税收入÷(1+增值税税率)×增值税税率,此处的增值税税率并不是实际税率,实际税率=1÷(1+增值税税率)×增值税税率。根据上述分析可以得出“营改增”前后,小规模纳税人税率变化情况如表1所示。

从表1可以看出,实行“营改增”之后,广播影视制作、发行小规模纳税人的税率由“营改增”之前的5%下调为3%,实际税率由5%降低为2.91%,实际税率降低了2.09%;广播影视播映小规模纳税人的税率虽然没有变动,但实际税率由3%降低为2.91%,实际税率降低了0.09%。由于小规模纳税人的进项税金不能抵扣,所以“营改增”后,影响广播影视服务业小规模纳税人税负的主要是税率。综上所述可以看出“营改增”以后,广播影视服务业小规模纳税人的实际税率都下降了,其税负也下降。

表1 小规模纳税人“营改增”前后税率变化

行次	企业类型	税率变动	广播影视制作、发行企业	广播影视播映企业
①	“营改增”前税率		5%	3%
②	“营改增”后税率		3%	3%
③	“营改增”后含税销售额实际税率		2.91%	2.91%
④	“营改增”前后实际税率变化		-2.09%	-0.09%

注:③“营改增”后实际税率=1÷(1+3%)×3%≈2.91%,④“营改增”前后税率变化=③-①。

2. 广播影视服务业一般纳税人税负分析。与广播影视服务业小规模纳税人一样,在“营改增”之前,广播影视“制作、发行”服务按照“服务业”缴纳5%的营业税,“放映”属于“文化体育业”的范畴,缴纳3%的营业税,不同的是,“营改增”后,广播影视服务业一般纳税人统一按照6%的税率征收增值税。一般纳税人“营改增”前后税率计算原理与小规模纳税人相同,参照可以得出一般纳税人“营改增”前后税率变化情况,详见表2。

从表2可以看出:“营改增”后,广播影视“制作、发行”服务的实际税率由5%提高到了5.66%,实际税负提高了0.66%;广播影视“播映”服务的实际税率由3%提高到了5.66%,实际税负提高了2.66%,可见广播影视服务业一般纳税人的实际税率都提高了。但是与广播影视服务业小规模纳税人不同,一般纳税人进项税可以抵扣从而使企业实际税负下降,所以不能简单地说税率提高税负就会增加,而需要根据广播影视服务业成本中能够抵扣的进项税金的情况具体分析。

表2 一般纳税人“营改增”前后税率变化

行次	企业类型	税率变动	广播影视制作、发行企业	广播影视播映企业
①	“营改增”前税率		5%	3%
②	“营改增”后税率		6%	6%
③	“营改增”后含税销售额实际税率		5.66%	5.66%
④	“营改增”前后实际税率变化		0.66%	2.66%

注:③“营改增”后实际税率=1÷(1+6%)×6%≈5.66%,④“营改增”前后税率变化=③-①。

二、举例分析

1. 假设某广播影视服务业为一般纳税人,年营业收入为a万元,企业可以抵扣金额与年营业收入保持线性正相关关系,即可抵扣金额=年营业收入×b,其中b是相关系数,并假设所有进项成本统一按照17%的税率进行抵扣。

2. 建立相关模型,设流转税税负为因变量,用Y表示,其中Y<sub>1</sub>表示“营改增”前应缴纳的流转税税负,Y<sub>2</sub>表示“营改增”后应缴纳的流转税税负;企业年营业收入和可抵扣金额占年营业收入的比率为自变量,年营业收入用a表示,可抵扣金额占年营业收入的比率用b表示,据此可以得到以下计算模型:

“营改增”前应缴纳的流转税税负计算模型 Y<sub>1</sub>=a×5% (或3%)

“营改增”后应缴纳的流转税税负计算模型 Y<sub>2</sub>=a×6%-a×b×17%

税负率=应缴纳的流转税税负÷营业收入

3. 分析思路与方法。根据建立的模型,首先计算出无差别平衡点抵扣率,也就是使广播影视服务业“营改增”前后税负一致时可抵扣金额占年营业收入的比率;其次,围绕无差别平衡点抵扣率,设置几档不同的可抵扣金额占年营业收入的比率,使之分别大于和小于无差别平衡点抵扣率,并据此分析不同抵扣率情况下企业税负增减变动情况。

假设该广播影视服务业年营业收入为5 000万元。

(1)计算无差别平衡点抵扣率。根据公式(1)、(2)及上述已知条件可得:5 000×5%=5 000×6%-5 000×b×17%,解之得:b=5.88%;5 000×3%=5 000×6%-5 000×b×17%,解之得:b=17.65%。

根据以上的计算结果我们可知:广播影视制作、发行企业无差别平衡点抵扣率为5.88%;广播影视播映企业的无差别平衡点抵扣率为17.65%。

(2)分析“营改增”前后企业税负增减变动情况。根据计算出的无差别平衡点抵扣率,对广播影视制作、发行企业选取可抵扣金额占营业收入2%、4%、5.88%、10%、20%五档比率,分别分析比较“营改增”前后企业税负率差异及

其对税额的影响;对广播影视播映企业选取可抵扣金额占营业收入的5%、10%、17.65%、20%、25%五档比率,分别分析比较“营改增”前后税负率差异及其对税额的影响。具体情况见表3(金额单位:万元)。

表3 一般纳税人“营改增”前后税负率变动

企业类型	营业收入	可抵扣支出占营业收入比重	时期	税负金额	税负率	税负率差异	“营改增”前后税负差异
制作发行	5 000	2%	“营改增”后	283 <sup>①</sup>	5.66% <sup>③</sup>	0.66%	33
			“营改增”前	250 <sup>②</sup>	5% <sup>④</sup>		
		4%	“营改增”后	266	5.32%	0.32%	16
			“营改增”前	250	5%		
		5.88%	“营改增”后	250	5%	0	0
			“营改增”前	250	5%		
10%	“营改增”后	215	4.3%	-0.7%	-35		
	“营改增”前	250	5%				
20%	“营改增”后	130	2.6%	-2.4%	-120		
	“营改增”前	250	5%				
播映	5 000	5%	“营改增”后	257.5	5.15%	2.15%	107.5
			“营改增”前	150	3%		
		10%	“营改增”后	215	4.3%	1.3%	65
			“营改增”前	150	3%		
		17.65%	“营改增”后	150	3%	0	0
			“营改增”前	150	3%		
		20%	“营改增”后	130	2.6%	-0.4%	-20
			“营改增”前	150	3%		
		25%	“营改增”后	87.5	1.75%	-1.25%	-62.5
			“营改增”前	150	3%		

注:①“营改增”后税负金额=5 000×6%-5 000×2%×17%=300-17=283;  
②“营改增”前税负金额=5 000×5%=250;③“营改增”后税负率=283÷5 000=5.66%;④“营改增”前税负率=250÷5 000=5%。

从表3可以看出:对于广播影视制作、发行一般纳税人,当可抵扣金额占营业收入的比率(2%、4%)小于无差别平衡点抵扣率(5.88%)时,实行“营改增”后企业税负增加,分别给企业当年增加税收支出33万元(2%)和16万元(4%),且可抵扣支出占营业收入的比重越小,“营改增”后税负上升越明显;当可抵扣金额占营业收入的比率等于无差别平衡点抵扣率(5.88%)时,实行“营改增”前后企业税负不变;当可抵扣支出占营业收入的比率(10%、20%)大于无差别平衡点抵扣率(5.88%)时,企业税负呈下降趋势,企业当年分别减税35万元(10%)和120万元(25%),且可抵扣支出占营业收入的比重越大,“营改增”后税负下降越明显。对于广播影视播映一般纳税人情况也是类似。

从以上分析可以得出:广播影视服务业实行“营改增”后,小规模纳税人的税负下降;一般纳税人由于税率上升,需要结合可抵扣金额占营业收入的比率来具体分析。当可抵扣金额占营业收入的比率小于无差别平衡点

抵扣率时,营改增后税负是上升的,并且可抵扣金额占营业收入的比率越小,增税效果越明显;反之,当可抵扣金额占营业收入的比率大于无差别平衡点抵扣率时,营改增后税负是下降的,并且可抵扣金额占营业收入的比率越大,减税效果越明显。

### 三、政策建议

广播影视服务业实行“营改增”是我国税制改革的重要内容,是推进税收结构性减负的重要举措,但是部分企业的税负不可避免会增加。为了能在这场改革中趋利避害,笔者提以下几点建议:

1. 扩大增值税进项抵扣范围,使广播影视服务业增值税抵扣链条更加完整。比如电影拍摄经常要去外景地,如农村或者国外,很多费用是不能抵扣的;电视剧、电影制作环节很大一部分费用来自演员片酬,这部分也不能抵扣;在房价高企的背景下,房租、场地租赁费节节攀升,这部分费用也不能抵扣。如果这些进项税能获得抵扣,则企业税负将大为减轻。

2. 对于改制前为一般纳税人的企业,无论纳入试点与否,在同等条件下,应尽量考虑从试点地区购买营业税应税劳务,索取合法的增值税专用发票,并及时到税务机关认证,争取在实行“营改增”后获得抵扣从而降低税负。

3. 广播影视服务业实行“营改增”之后,购进设备、固定资产、货物或者劳务作为进项税能够获得抵扣。因此对于被纳入试点的企业,在改制前为小规模纳税人的,在可以的情况下,尽量考虑推迟购买货物或劳务。待改革开始后,申请成为一般纳税人资格,再行进行采购,可以获得进项抵扣减少税收支出。此外,对于在“营改增”过程中税负增加的企业,国家和许多地方相继出台了财政补贴、优惠政策,企业应积极关注,满足条件的企业要积极申请相关财政补贴,从而减轻企业税负。

### 主要参考文献

1. 朱虹. 落实《文化产业振兴规划》发展广播影视产业. 有线电视技术, 2009; 1
2. 庞井君. 媒介融合背景下中国广播影视产业发展的思考. 传媒观察, 2013; 1
3. 耿贵珍, 李善星, 陈灏杰等. 再议营改增对企业税负的影响. 财会月刊, 2012; 3
4. 杨博. “营改增”后的无形资产核算. 财会月刊, 2013; 11